

ממצאי מעקב

הליך גילוי מרצון ברשות המסים

תקציר

רקע כללי

הליך גילוי מרצון של עברות מס (להלן - ההליך) מעוגן בנוהל שפרסמה רשות המסים בישראל (להלן - רשות המסים או הרשות) באפריל 2005. נוהל גילוי מרצון (להלן - הנוהל) מאפשר לנישומים שעברו עברות על חוקי המסים הנוגעים לדיווח נתוני אמת לשלם את המס המתחייב בלי שיינקטו נגדם הליכים פליליים; דהיינו, הנישום משלם את המס המתחייב (בתוספת ריבית והפרשי הצמדה) ורשות המסים מוכנה להתחייב שלא לנקוט הליכים פליליים. ההליך לא יחול במקרים שפניית הנישום הייתה בעקבות בדיקה של רשות המסים או של רשות שלטונית אחרת, או אם מצוי מידע קודם רלוונטי בידיהן הקשור לגילוי מרצון.

בחודשים נובמבר 2011 עד ספטמבר 2012 הייתה בתוקף הוראת שעה. בתקופה שמ-15.11.11 עד 30.6.12 אפשרה הוראה זו לתושבי ישראל המחזיקים כספים או רכוש מחוץ למדינה, שההכנסות בגינם לא דווחו, לבצע מהלך של "גילוי מרצון", שכלל גם הקלות במישור הגבייה - ריבית, הפרשי הצמדה וקנסות (בשונה מנוסח הנוהל הקבוע שלא ניתנות הקלות כאלה).

בשנת 2012 הוגשו באמצעות הנוהל הקבוע (מעבר לבקשות שהוגשו במסגרת הוראת השעה) 81 בקשות לגילוי מרצון - 55 אושרו, 18 נדחו, 3 בוטלו ו-5 בקשות עדיין בטיפול. נכון לאוקטובר 2013 הושלם הטיפול השומתי ב-25 תיקים ונחתמו הסדרי גילוי מרצון עם המבקשים. בהסדרים אלו סכום ההכנסות שנשומו עמד על כ-72 מיליון ש"ח, והמס ששולם בגין עמד על כ-25 מיליון ש"ח.

בתקופה שבה הוראת השעה הייתה בתוקף הוגשו כ-1,400 בקשות לגילוי מרצון. נכון לאוקטובר 2013 הסתיים הטיפול ב-358 בקשות - 323 אושרו ו-35 נדחו.

פעולות הביקורת

בשנת 2010 ערך משרד מבקר המדינה ביקורת בנושא הליך גילוי מרצון ברשות המסים¹. בחודשים אוגוסט-אוקטובר 2013 ערך משרד מבקר המדינה מעקב מורחב (להלן - ביקורת המעקב) כדי לבדוק אם תוקנו הליקויים שהועלו בביקורת הקודמת (להלן - הדוח הקודם). ביקורת המעקב נערכה ברשות המסים, במשרד המשפטים וברשות לאיסור הלבנת הון ומימון טרור (להלן - ראה"ה).

הליקויים העיקריים

היעדר הסדרה מספקת של הליך הגילוי מרצון

1. בנוהל גילוי מרצון טרם נקבעו קריטריונים הנוגעים לנסיבות עברות המס, שלפיהם ייקבע אם להקל על המבקש או להחמיר עמו בקביעת גובה הקנסות שיוטלו עליו; בנוהל עדיין לא נקבעה חובת ההנמקה בכתב על ידי סמנכ"ל החקירות והמודיעין ברשות, לאישור או לדחייה של בקשה לגילוי מרצון; הרשות טרם פעלה לעיגון הליך הגילוי מרצון בחקיקה.
2. בדוח הקודם הוער כי אין הנוהל מפרש איזה סוג של "מידע" או "בדיקה קיימת" של הרשות או של גוף שלטוני אחר מונע את אישור הבקשה לגילוי מרצון. בעניין זה לא חל כל שינוי.
3. בנוהל לא הובהר מהי אחריות המייצגים לבדיקת המידע הכלול בבקשה לגילוי מרצון. במסמך הבקשה לא נדרשות לא חתימתו של המסייע בהגשתה ולא הצהרתו שהוא מודע לאחריות המוטלת עליו לפי סעיף 224 לפקודת מס הכנסה².
4. בדוח הקודם הוער כי אין הנוהל כולל את מדיניות רשות המסים בנוגע להכרה בהפסדים שדווחו במסגרת הליך הגילוי מרצון, גם בעניין זה לא חל כל שינוי. בדוח המעקב הועלה כי ביישום הוראת השעה התקבלו החלטות הסותרות את הוראות הפקודה.

1 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 61 (2011), בפרק "הליך גילוי מרצון ברשות המסים", עמ' 615-629.
2 על פי סעיף זה מוטלת אחריות פלילית על מי שסייע לאחר לערוך דו"ח, הודעה או מסמך אחר לצורך פקודה זו, כשהוא יודע שאותו דו"ח, הודעה או מסמך כולל ידיעה לא נכונה.

היעדר מידע הנחוץ לשם הפעלה אפקטיבית של ההליך

1. הדוח הקודם הצביע על חולשת רשות המסים בכל הנוגע למידע על הכנסות תושבי ישראל בחו"ל; עיקר המלצותיה של ועדה בראשותו של מנהל הרשות - בנושא הגברת האכיפה והמלחמה בהון השחור הנוגעות לאיסוף המידע האמור - טרם יושמו ועדיין לא הוקם ברשות המסים מאגר מידע בנוגע להכנסות תושבי ישראל בחו"ל.
2. הרשות עדיין אינה מסתייעת במידע על המבקש, המצוי במאגריה של ראה"ה. באוגוסט 2012 סוכם כי הרשות תעביר לראה"ה בקשות לגילוי מרצון כדי שזו תבדוק אם נמצא מידע כלשהו על הגורם המבקש, המבסס חשד להלבנת הון או למימון טרור. תהליך בדיקה זה לא יושם.
3. הליך הגילוי מרצון עדיין אינו ממוחשב ואין הוא מתועד במאגר המידע. לכן חלה פגיעה ביכולת של מטה הרשות לקיים פעולות בקרה ולהפיק לקחים מיישום הנוהל בנוגע לבדיקות שעורכים משרדי השומה בשלב הטיפול האזרחי בבקשות הגילוי, ועל תיקון דוחות על ידי משרדי השומה שבמהותם הם בבחינת הסדרי גילוי מרצון, אשר נעשו ללא הפניית הנישום לנקוט הליך של גילוי מרצון ומהווים למעשה עקיפה של הנוהל.

פעילות לקויה של הרשות ביישום ההליך

בדוח הקודם צוין כי בדיקות של בקשות לגילוי מרצון הנעשות בידי יחידת החקירות אינן ממצות. משרד מבקר המדינה בחר באופן אקראי ובדק 23 בקשות לגילוי מרצון שהוגשו בין דצמבר 2012 ליוני 2013, ומצא מספר ליקויים. למשל, בדיקות המידע המודיעיני לא כללה תאגידים הקשורים למבקש הבקשה; בקשה שלא אושרה עקב חשד למידע חסר על העלמות המס לא הועברה לטיפול אזרחי; בקשתה של עמותה שהגישה דיווחים כוזבים על שכר עובדיה אושרה אף שאין הנוהל חל על עברות ניכויים משכר. כמו כן אושרו בקשות על אף שהבדיקות המודיעיניות העלו חשדות כי הגילוי בבקשות לא היה "כן ומלא" כנדרש בנוהל.

אי-פרסום תוצאות ההליך

1. רשות המסים לא פרסמה נתונים על תוצאותיהם של שני הליכי הגילוי מרצון (הנוהל והוראת השעה). נתונים אלה יסייעו בידי מקבלי ההחלטות והציבור לדעת אילו לקחים ניתן להפיק מהליכים אלה ועד כמה נשמר האיזון בין שני אינטרסים מנוגדים - הרצון להגדיל את הגבייה לעומת הצורך לנהוג בשוויוניות ולצמצם את העיוות הטמון במציאות שבה חוטא יוצא נשכר.
2. בדוח הקודם המליץ משרד מבקר המדינה לבחון את האפשרות להנהיג פרסום של הסדרי גילוי מרצון, לרבות פרסום שמותיהם של מי שנהנו מהליך גילוי מרצון לאחר שהעלימו מס בנסיבות מחמירות. ביקורת המעקב העלתה כי לא נעשתה בחינה כזאת.

ההמלצות העיקריות

משרד מבקר המדינה ממליץ לרשות המסים להבהיר בנוהל גילוי מרצון את הנושאים שהועלו בדוח זה ולפעול לעיגונו בחקיקה. כמו כן, על הרשות לקיים איסוף מידע על פעילות תושבי ישראל בחו"ל ולקדם תהליכי חילופי מידע עם רשויות מס זרות. על הרשות להקפיד ולבצע את כל הבדיקות הנדרשות לפני אישורן של בקשות לגילוי מרצון כדי להבטיח שהליך הגילוי מרצון אינו מנוצל לרעה בידי אלה שאינם עומדים בדרישות הנוהל בכלל ובידי מלביני הון בפרט.

סיכום

הליך גילוי מרצון הוא הקלה הניתנת לנישום שהעלים מס. ההליך מאפשר לנישום לשלם את חובו לאחר חלוף המועד לתשלום בלי שיינקטו נגדו הליכים פליליים כלשהם. הסדר גילוי מרצון מחייב את רשות המסים לדאוג לכך שאין הוא ישמש תמריץ להעלמות מס ולהלבנת הון. מכלול הנושאים שהועלו בדוח זה מראים שעדיין ישנם כשלים מהותיים ביישום הליך הגילוי מרצון.

לדעת משרד מבקר המדינה, קיומו של מסלול המקל על מעלימי מס מחייב בצדו בדיקה מעמיקה ומקיפה שתבטיח שאין מדובר גם בהלבנת כספים שמקורם בפשיעה.



מבוא

הליך גילוי מרצון של עברות מס מעוגן בנוהל גילוי מרצון שפרסמה רשות המסים בישראל. הנוהל מאפשר לנישומים שעברו עברות על חוקי המסים לשלם את המס המתחייב בלי שיינקטו נגדם הליכים פליליים בגין עברות המס נשואות ההליך. אין הנוהל חל על כספים שמקורם בעברה פלילית, למעט עברת מס. התנאים לכניסה למסלול הליך גילוי מרצון הם: פניית הנישום כנה, ואין היא נעשית בעקבות חקירה או בדיקה של רשות המסים בישראל או של כל רשות שלטונית אחרת; אין מצוי מידע קודם בידיהן של הרשות או של מערכת שלטונית אחרת הקשור לגילוי מרצון, לרבות מידע שמקורו בתקשורת או בהליכים משפטיים.

בחודשים נובמבר 2011 עד ספטמבר 2012 (להלן - תקופת הוראת השעה) הייתה בתוקף הוראת שעה³ שאפשרה לתושבי המדינה המחזיקים כספים או רכוש מחוץ לישראל, שההכנסות בגינם לא דווחו עד אותו מועד לרשות, לבצע מהלך של "גילוי מרצון" שיקנה גם הקלות הנוגעות לגביית ריבית, הפרשי הצמדה וקנסות (שלא כמו בנוסח הנוהל הקבוע, שלא ניתנות בו הקלות כאלה). בחודשים יוני-ספטמבר 2012 אפשרה הרשות להגיש גם בקשות אנונימיות שמטרתן בירור חבות המס עבור הכנסות, בטרם תוגש בקשה לגילוי מרצון בגין ההכנסות האמורות.

בשנת 2012 הוגשו במסגרת הנוהל הקבוע (מעבר לבקשות שהוגשו במסגרת הוראת השעה) 81 בקשות לגילוי מרצון - 55 אושרו, 18 נדחו, 3 בוטלו⁴ ו-5 בקשות עדיין בטיפול. נכון לאוקטובר 2013 הושלם הטיפול השומתי ב-25 תיקים ונחתמו הסדרי גילוי מרצון עם המבקשים. בהסדרים אלו סכום ההכנסות שנשומו עמד על כ-72 מיליון ש"ח, והמס ששולם בגינם עמד על כ-25 מיליון ש"ח.

בתקופת הוראת השעה הוגשו כ-1,400 בקשות לגילוי מרצון. הטיפול ב-358 בקשות הסתיים - 323 אושרו ו-35 נדחו; 190 מתוכן החלו כבקשות אנונימיות.

בדוח הקודם משנת 2011 בדק משרד מבקר המדינה את הנושא האמור⁵, ובחודשים אוגוסט-אוקטובר 2013 הוא ערך מעקב מורחב כדי לבדוק אם תוקנו הליקויים שהועלו בביקורת הקודמת. ביקורת המעקב נערכה ברשות המסים, במשרד המשפטים וברשות לאיסור הלבנת הון ומימון טרור.

הכללת קריטריונים לקביעת גובה הקנסות שיוטלו על המבקש

בדוח הקודם הביע משרד מבקר המדינה את דעתו כי הליך הגילוי מרצון בעייתי במהותו, משום שהוא מעניק הטבה מהותית לנישומים שצברו הון שמקורו בהכנסות שהעלימו ובפירותיהן. בהליך גילוי מרצון שאין מופעלת בו כל סנקציה מלבד תשלום חבות המס, יש גם משום תמריץ שלילי לדיווחי אמת שוטפים מצד נישומים. משרד מבקר המדינה ציין כי יש מקום לשקול קביעת קריטריונים שיתייחסו לנסיבות עברת המס, ולפיהם ייקבעו גובה הקנסות וסנקציות אחרות.

ביקורת המעקב העלתה כי בעניין זה לא חל כל שינוי.

- 3 הוראת שעה שכותרתה "נוהל גילוי מרצון על נכסים והכנסות מחוץ לישראל לתקופה שבין 15.11.2011 ועד 30.6.2012". ביוני 2012 הוארך תוקף הוראה זו עד ספטמבר 2012.
- 4 שתי בקשות בוטלו משום שהוגדרו "לא ניתנות לטיפול".
- 5 ראו הערה מס' 4.

בתשובתה לדוח המעקב מפברואר 2014 מביעה רשות המסים התנגדות להצעה זו מכיוון שקביעת קריטריונים יכולה לפגוע בהליך.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הליך הגילוי מרצון לאזן בצורה ראויה בין הרצון להגדיל את ההכנסות ממסים גם במחיר של מתן הטבות לעברייני מס לבין הצורך לשמור על עקרונות של שוויוניות ושקיפות ראויות. לשם כך, מן הראוי שהרשות תבחן קביעת קריטריונים שיתייחסו למהות העברה בדרך שתשמור על המשך קיומו של הליך הגילוי מרצון. על פי קריטריונים אלה ייבחנו בין היתר נסיבות העלמת המס ותקופת החזקת הנכסים האמורים על ידי הנישום, וכן ייבחן אם המבקש המציא הוכחות בדבר מקור הנכסים וההכנסות שעליהם חלה הבקשה לגילוי מרצון.

איסוף מידע על פעילות כלכלית של תושבי ישראל בחו"ל

חלק מהפעילות הכלכלית של תושבי ישראל נעשה מחוץ לגבולות המדינה. לאיסוף מידע על פעילות כלכלית של תושבי ישראל בחו"ל קשר הדוק לסוגיית הגילוי מרצון, משום שרבות מהבקשות לגילוי מרצון נוגעות להכנסות שהופקו בחו"ל. איסוף דל של מידע על פעילות כלכלית בין-לאומית של תושבי ישראל מביא לידי פגיעה בהרתעה בכל הנוגע להעלמת הכנסות. נוסף על כך, מאחר שהליך הגילוי מרצון מאפשר למעלים המס לעשות בו שימוש בכל עת שהוא ימצא לנכון, הוא עלול בעת ובעונה אחת לשמש תמריץ לאי-דיווח תקופתי על הכנסות במשך שנים רבות.

בדוח משנת 2005⁶ קבע משרד מבקר המדינה כי אף על פי שנציבות מס הכנסה אימצה את המלצותיה של ועדה פנימית, היא לא הרחיבה את מאגר המידע שהיא מנהלת באופן שיכלול מידע גם על הכנסות של תושבי ישראל שמקורן בהשקעות בחו"ל. בעקבות אותו דוח החליטה ועדת השרים לענייני ביקורת המדינה באפריל 2005 להטיל על רשות המסים להכין בתוך שלושה חודשים, בתיאום עם משרד המשפטים, נוהל לאיסוף מידע ולניהול מאגר מידע על הפעילות הכלכלית של תושבי ישראל בחו"ל ועל ההכנסות הנובעות מפעילות זו. בדוח הקודם (משנת 2011) צוין כי החלטת ועדת השרים לענייני ביקורת המדינה לא יושמה.

ביקורת המעקב העלתה כי רק באפריל 2012, כשבע שנים לאחר החלטתה של ועדת השרים, מינה מנהל הרשות דאז ועדה לבחינת הדרכים לאיסוף מידע על הכנסות תושבי ישראל המופקות בחו"ל.

בפברואר 2013 הגישה את מסקנותיה ועדה נוספת שהקים שר האוצר שבראשה עמד מנהל הרשות דאז (להלן - ועדת ארבלי). מסקנות ועדה זו עסקו בדרכים להגברת האכיפה והגבייה ולמלחמה בהון השחור וכללו המלצות בדבר איסוף מידע על פעילות כלכלית של תושבי ישראל בחו"ל. שר האוצר דאז דן בהמלצות הוועדה והממשלה אישרה חלקים מהן.⁷

6 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 55ב (2005), בפרק "מיסוי הכנסות שיש להן זיקה לחו"ל", עמ' 363.
7 ראו החלטות ממשלה מס' 5001, 5002, 5003, 5004, 5005, 5006 ו-5007 שהתקבלו בשנים 2013-2012. כמה מהן על סמך המלצות רשות המסים שהוגשו לממשלה בד בבד עם עבודתה של ועדת ארבלי.

הועלה כי עדיין לא הוקם ברשות המסים מאגר מידע בנוגע להכנסות תושבי ישראל בחו"ל.

בעניין זה השיבה רשות המסים בתשובתה לדוח המעקב כי נעשו צעדים ראשוניים להקמת מערכת ממוחשבת לאיסוף מידע על פעילות כלכלית של תושבי ישראל בחו"ל. היא הוסיפה שחלק נכבד מהמלצותיה של ועדת ארבל נמצא בהליכי חקיקה, לרבות הוספת סעיף 196א לפקודת מס הכנסה שיאפשר חתימה על הסכמים לחילופי מידע.

לדעת משרד מבקר המדינה, לאור ממצאי ביקורת המעקב, על הרשות להשלים בדחיפות את הקמתה של המערכת הממוחשבת לאיתור מידע על הכנסות תושבי ישראל בחו"ל.

חילופי מידע עם רשויות מס זרות

חוק עזרה משפטית בין מדינות, התשנ"ח-1998, מאפשר לרשות המסים לפנות לרשויות אכיפה ולרשויות מס בעולם כדי לקבל מהן מידע הנוגע לעברות מס בישראל.

בביקורת המעקב הועלה מנהלת היחידה למיסוי בין-לאומי ברשות המסים המליצה בשנת 2011 לתקן את פקודת מס הכנסה באופן שיסמך את שר האוצר לאשר אמנות שמטרתן חילופי מידע (ולא רק מניעת כפל מס). נוסף על כך, היא המליצה להנהיג חילופי מידע אוטומטיים⁸ עם רשויות מס זרות. רשות המסים אימצה המלצות אלה, אך הן לא יושמו.

בהקשר זה ראוי לציין כי בשנים האחרונות, בעקבות דרישת מדינות וארגונים בין-לאומיים (כמו ארגון OECD¹⁰), מתחולל תהליך עולמי שבו מוסדות פיננסיים ומדינות מגמישים את חוקי הסודיות הבנקאית ומספקים מידע על תושבי חוץ שהפקידו אצלם כספים.

על פי נתוני משרד האוצר שהומצאו למשרד מבקר המדינה, מבדיקה של 34 מדינות החברות בארגון OECD ושל 4 מדינות משקיפות עולה כי 33 מתוכן מעבירות מידע ביניהן באופן אוטומטי. מדינת ישראל נמנית עם חמש המדינות שאינן עושות זאת. בנובמבר 2012 פורסמה הצהרה משותפת לארצות הברית ול-50 מדינות, ובהן ישראל, ובה המדינות מביעות את הסכמתן להתקשר עם ממשלת ארצות הברית בהסכם בילטרלי ליישום החוק האמריקני לחילופי מידע, הקרוי FATCA (The Foreign Account Tax Compliance Act)¹¹. משרדי האוצר הישראלי והאמריקני מנהלים

8 מידע המגיע באמצעות תקליטורים לרשות המסים הכולל רשומות של ישראלים שיש להם הכנסות שהופקו בחו"ל. תקליטורים כאלה התקבלו בעבר מדנמרק, מגרמניה ומארצות הברית. העברת המידע פסקה בעטיו של היעדר הדדיות בחילופי המידע.

9 עמדה זו הוצגה במסגרת "ועדת ארבל" שתוארה לעיל.

10 ארגון לשיתוף פעולה ולפיתוח כלכלי, המנחה את המדינות החברות בו כיצד לגבש סטנדרטים בין-לאומיים משותפים לצורך יישום מדיניות כלכלית וחברתית.

11 חוק זה מחייב גופים פיננסיים ברחבי העולם להעביר ישירות, או באמצעות המדינות שהם פועלים בהן, מידע על חשבונות פיננסיים המוחזקים בידי נישומים אמריקאים או בידי ישויות זרות שבהן לנישומים אמריקאים ישנה החזקה מהותית, וכן על ההכנסות והיתרות בחשבונות אלה. גופים פיננסיים שלא יצייתו לחוק האמריקני צפויים לסנקציות חריפות עד כדי חסימת אפשרותם לפעול עם תאגידים הרשומים בארצות הברית.

מגעים מתקדמים¹² כדי לתת תוקף להסכם כבר בשנת 2014 כך שאת המידע הרלוונטי תקבל ממשלת ארצות הברית מרשות המסים, לאחר שזו תקבל אותו מהגופים הפיננסיים בישראל. במסגרת יישום ההסכם האמור תתחייב ארצות הברית להעביר מידע באופן הדדי ובתנאי שיוכח לה כי בישראל קיימת רמה מספיקה של אבטחת מידע.

בתשובתה לדוח המעקב מסרה רשות המסים כי "לאחרונה התקיימו דיונים במשרד המשפטים במחלקה הבינלאומית באשר לאפשרות לשינוי מגמה לאור שינוי המגמה העולמית לחילופי מידע אוטומטיים... הנושא בבדיקת משרד המשפטים".

הקשר עם הרשות לאיסור הלבנת הון ומימון טרור

בדוח הקודם הועלה כי אין רשות המסים בודקת את נתוני הראה"ה כדי לדעת אם המבקש גילוי מרצון עומד בתנאי הכניסה למסלול ההליך, דהיינו, אם הבקשה לא נעשתה בעקבות בדיקה או חקירה של רשות שלטונית כלשהי או בעקבות מידע קודם הקשור להליך. בדיונים עם נציגי הרשות באותן שנים הביעו גורמים בכירים במשרד המשפטים, לרבות מנהל הראה"ה, ביקורת על הנוהל הקבוע, בעיקר משום שסברו כי ביכולתו לאפשר הלבנת הון.

ביקורת המעקב העלתה כי עדיין לא גובש נוהל חדש ולא ניתן כל פתרון לבעיות שהועלו בתחום הלבנת ההון.

נוסף לכך, אין הנוהל הקיים קובע שהוא לא יחול על הכנסות שמקורן בפעילות לא חוקית. לא הובהר אם מותר להצהיר במסגרת הנוהל על הכנסות ריבית מחשבון בנק מחו"ל, בלי שהמצהיר ממציא אסמכתאות או הוכחות לחוקיות של קרן ההון שבגינה צמחה הריבית.

באוגוסט 2012 נערכה פגישה בנושא הליך הגילוי מרצון בהשתתפותם של נציגי רשות המסים ובראשם סמנכ"ל החקירות ושל נציגי הראה"ה ובראשם מנהלה. בדיון זה סוכם כי רשות המסים תעביר לראה"ה פרטים הנוגעים לבקשות המוגשות לה במסגרת נוהל גילוי מרצון¹³. אם ראה"ה תאשר במאגריה מידע הנוגע לגורם המבקש, המבסס חשד להלבנת הון או למימון טרור של הגורם המבקש, היא תעבירו למשטרת ישראל או לשב"כ שיהיו רשאים להעבירו לרשות המסים על פי דין¹⁴.

בהקשר זה ראוי לציין כי בדוח הקודם העיר משרד מבקר המדינה כי אין הנוהל מפרש איזה סוג של "מידע" או "בדיקה קיימת" של הרשות או של גוף שלטוני אחר מונע את אישור הבקשות לגילוי מרצון על פי הנוהל.

-
- 12 במאי 2014 הודיע משרד האוצר כי הוא גיבש "הסכם שבמהותו" עם משרד האוצר האמריקני ליישום הוראות החוק. הסכם זה הוא הסכם עקרונות ולאחריו צפוי להיחתם הסכם מפורט, לרבות לוחות הזמנים ליישום הוראות החוק.
- 13 בדיון צוין כי רשות המסים תחליט מהו היקף המידע שיועבר לראה"ה; דהיינו, שם מלא ומספר ת"ז בלבד או כל פרטי הבקשה.
- 14 תקנות איסור הלבנת הון (כללים לשימוש במידע שהועבר למשטרת ישראל ולשירות הביטחון הכללי לשם חקירת עברות נוספות ולשם העברתו לרשות אחרת), התשס"ו-2006.

גם בעניין זה לא חל כל שינוי. הועלה כי עד מועד סיום הביקורת, באוקטובר 2013 (להלן - מועד סיום הביקורת), העבירה רשות המסים רק שלוש בקשות לגילוי מרצון לבידיקה של ראה"ה.

בעניין זה ראוי לציין דוח מאוקטובר 2012 שפרסם הארגון הבין-לאומי FATF. מטרת הארגון לפתח ולקדם קביעת מדיניות, במישור הלאומי והבין-לאומי, שתיאבק בהלבנת הון ובמימון טרור. בדות זה סקר הארגון את ההשפעות השליליות של הבקשות לגילוי מרצון בהקשר של סיכויי הלבנת הון ומימון טרור. בדוח צוין כי החדרת הנכסים למערכת הפיננסית באמצעות בקשות גילוי מרצון משרה על כספים אלו כסות לגיטימית של הכנסות שנבדקו לכאורה על ידי רשויות המס, ובכך מקלה על מלביני הון לנצל לרעה את ההליך. כדי להקטין סיכונים אלה המליץ הארגון לנקוט ארבעה צעדים: (א) יישום אפקטיבי של אמצעים למניעת הלבנת הון; (ב) וידוא שאין הבקשה לגילוי מרצון מאפשרת מתן פטור חלקי או מלא מדרישות הארגון הנוגעות למאבק בהלבנת הון¹⁵; (ג) הבטחת שיתוף פעולה בין כל הרשויות המוסמכות במגמה לגלות, לחקור ולהגיש כתבי אישום במקרים שהבקשות לגילוי מרצון מנוצלות לצורך הלבנת הון; (ד) הענקת סיוע משפטי הדדי רחב ככל האפשר והחלפת מידע בין מדינות בעת נקיטת הליכים נגד הלבנת הון, כדי לחשוף את ניצולו לרעה של הליך הגילוי מרצון.

בהקשר זה יודגש כי בנוהל אין כל התייחסות לשאלה מהי חבות המס ביחס לקרן ההון שצמחה או התקבלה לפני שנים רבות, וזאת כדי לשלול את האפשרות שההון נובע מהכנסות לא חוקיות. זאת הואיל ולעיתים רבות הבקשה לגילוי מרצון נוגעת להכנסות פירותיות (למשל-ריבית), על קרן הון שמקורה אינו ידוע.

בתשובתה לדוח המעקב מסרה רשות המסים כי "נשקלת אפשרות (בכפוף לשינוי חקיקה), לפיה רשות המסים תתקן את סעיף 220 [לפקודה] ותהפוך אותה לעבירת מקור וכך תוכל לקבל מידע ישירות מהראה"ה... הנושא ייבחן משפטית מול הפרקליטות והיועץ המשפטי של הראה"ה... באשר לטענה שללא קבלת המידע מהראה"ה רשות המסים לא תחשוף עבירות של השמטת הכנסות שמקורן בפשיעה קשה ובפעילות בלתי חוקית יצוין כי אין צורך בקבלת המידע מהראה"ה ובהחלט ניתן להסתפק במידע המשטרתי המגיע דרך המוקד המודיעיני המשולב הכולל... אינדיקציות אודות מידע שמצוי אצל גורמים נוספים חוץ משטרתיים".

משרד מבקר המדינה מעיר כי המידע שבידי המוקד המודיעיני המשולב הוא מידע ספציפי הנוגע לנושאים המטופלים באמצעות אותו מוקד. אין מידע כזה יכול לשמש תחליף לבסיס הנתונים הפיננסי של הראה"ה, הכולל את כל המידע על פעולות פיננסיות חריגות של תושבי ישראל. קיומו של מסלול המקל על מעלימי המס מחייב בצדו בדיקה מעמיקה ומקיפה שתבטיח כי הליך הגילוי מרצון לא ינוצל לרעה בידי מי שאינם עומדים בדרישות הנוהל בכלל ובידי מלביני הון בפרט. על רשות המסים להקפיד אפוא לבצע את כל הבדיקות הנדרשות לפני אישור בקשה לגילוי מרצון. מן הראוי שהרשות תפרט בנוהל את טיב הבדיקה ואת הנדרש לקיומה של בדיקה מקיפה ומלאה.

15 ראו באתר האינטרנט של ארגון FATF: www.fatf-gafi.org/

תיקוני שומה מהותיים על ידי הנישום

סעיף 145 לפקודת מס הכנסה מאפשר תיקון שומה בעקבות טעות אריתמטית בסיכומי הכנסות. סעיף 145(א)(3) מסמיך את פקיד השומה "לתקן טעות חשבון שנפלה בדו"ח". בדוח הקודם הועלה כי בקשות לגילוי מרצון אושרו על ידי פקידי שומה שלא על פי הדרישה בנוהל, על ידי סמנכ"ל חקירות ומודיעין. אישור כזה נעשה במשרדי השומה כ-"תיקון דוחות".

בביקורת המעקב עולה הסוגיה היכן עובר הגבול בין תיקון שומה שהגיש נישום בלי שיהיה עליו לפנות לרשות בבקשה לגילוי מרצון, ובין תיקון שומה שעל פי הליך הגילוי מרצון מהותו דורשת פנייה למטה החקירות. גם בפקודת מס הכנסה וגם בהוראות הביצוע של הרשות אין מפורטות הנחיות באילו נסיבות יוכר תיקון שומות עצמיות ללא הפניית הנישום להליך גילוי מרצון. אין מאגר המידע של רשות המסים מאפשר למטה הרשות לפקח על תיקון דוחות בידי פקידי השומה, משום שתיקון שומה מוזן למערכת כשומה עצמית ה"מתקנת" את נתוני דוח השומה המקורי שהוגש, ואין לו סיווג נפרד במערכת. באופן הזה לא ניתן לאתר "תיקוני שומות" שנעשו ללא הפניית הנישום להליך גילוי מרצון, ובעצם עוקפים את הנוהל.

בתשובתה לדוח המעקב מסרה רשות המסים כי מצבים מעין אלה נתונים לשיקול דעתו של פקיד השומה האזרחי המשמש גורם מקצועי עתיר ניסיון, שמחובתו לבלום מקרים שיש בהם כדי לעקוף את הליך הגילוי מרצון ומועברים לפקיד שומה חקירות.

לדעת משרד מבקר המדינה, מן הראוי כי רשות המסים תקצה במערכת הממוחשבת סיווג נפרד לתיקון שומות עצמיות, תקפיד על טיפול מדויק בשומות אלה בהתבסס על קריטריונים ותקבע חובת הנמקה ופירוט של הנסיבות להגשת הדוחות המתקנים. באופן הזה יתאפשר למטה הרשות לבדוק את השומות העצמיות המתוקנות הן כדי לבחון אם שומות מעין אלה מצריכות הליך גילוי מרצון הן כדי ליצור הרתעה מניצול לרעה של מסלול זה.

אחריות המייצגים במסגרת בקשה לגילוי מרצון

בסעיף 224 לפקודת מס הכנסה נקבע כי "מי שסייע לאחר לערוך דו"ח, הודעה או מסמך אחר לצורך פקודה זו, שהוא יודע שאותו דו"ח, הודעה או מסמך כולל ידיעה לא נכונה... יראוהו... כאילו עשה את הדברים האמורים"¹⁶.

להצהרת מייצגו של נישום כי הגילוי כולל את כל הנכסים וההכנסות הרלוונטיים ואת כל ההכנסות שמקורן מפעילות גיטימית וחוקית כפי שהם עולים מהאסמכתאות שהציג הנישום, ישנה חשיבות מהותית משום שהבקשות לגילוי מרצון נוגעות על פי רוב להכנסות שנצברו במשך כמה שנים שלגביהן לא נוהלו ספרי חשבונות.

בדוח הקודם הועלה כי הגשת בקשה לגילוי מרצון נעשית בדרך כלל באמצעות מייצג. עם זאת, שלא כמקובל בנוגע לדוחות שנתיים או דוחות מיוחדים¹⁷, במסמך הבקשה לא נדרשות לא חתימתו של המסייע בהגשתה ולא הצהרתו שהוא מודע לאחריות המוטלת עליו.

16 על פי סעיף זה מוטלת אחריות פלילית על מי שסייע לאחר לערוך דו"ח, הודעה או מסמך אחר לצורך פקודה זו, כשהוא יודע שאותו דו"ח, הודעה או מסמך כולל ידיעה לא נכונה.

בביקורת המעקב הועלה כי גם בעניין זה לא חל כל שינוי.

בתשובתה לדוח המעקב ציינה רשות המסים כי "בימים אלו, רשות המסים מתכוונת לפרסם נוהל גילוי מרצון חדש ובו ניתן דגש בין היתר לאחריות מייצגים. על פי הנוהל החדש (הטעון אישור משרד המשפטים) המייצג יחתום על תצהיר שכלל הידוע לו במגבלות המידע שברשותו... פרטי הבקשה נכונים".

מדיניות רשות המסים בנוגע להכרה בהפסדים הנכללים בבקשות לגילוי מרצון

בדוח הקודם צוין כי אין הנוהל עוסק במקרים שבהם, בתוך תקופת השנים הנכללות בבקשת הגילוי מרצון, נצברו הפסדים לצורכי מס משנים קודמות, העולים במידה ניכרת על ההכנסות. במקרים כאלה נהנה מעלים המס מכך שאינו משלם מס על חטאי העבר וגם מקיזוז הפסדיו. משרד מבקר המדינה ציין כי על הרשות לבחון קריטריונים שלפיהם תימנע האפשרות לקזז הפסדים במקרים מעין אלה.

בדיקת המעקב העלתה כי באוקטובר 2012, כחודש לאחר סיום המועד להגשת בקשות לגילוי מרצון על פי הוראת השעה, פרסמה רשות המסים הבהרה להוראת השעה, המתירה ככל זאת קיזוז הפסדי הון "בתוך הקופסא" של הגילוי מרצון בלבד; כלומר, קיזוז בין רווחים שנוצרו בגילוי מרצון ובין הפסדים שנוצרו בגין אותו הון שדווח בבקשה¹⁷. הבהרה זו אינה מתיישבת עם פקודת מס הכנסה, ולפיה לא יותר קיזוז הפסדים משנים קודמות לנישום שלא ניהל פנקסים קבילים או שלא הגיש את דוחותיו במועד.

ביולי 2013, במסגרת הדיון בהצעת החוק לשינוי סדרי עדיפויות לאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013 ו-2014), התשע"ג-2013 (להלן - חוק ההסדרים), נדונה בוועדת הכספים של הכנסת הצעתה של רשות המסים לתיקון שני סעיפים בפקודת מס הכנסה הנוגעים לקיזוז הפסדים: תיקון סעיף 29, הנוגע לטיפול בהפסדים פירותיים שנוצרו בחו"ל, ותיקון סעיף 92, הנוגע לטיפול בהפסדי הון בארץ ובחו"ל. כמו כן הוצע להוסיף לשני הסעיפים אזכור של סעיף 133 לפקודה (סמכות פקיד שומה למתן ארכה להגשת דוח שנתי). בדיון זה הוחלט כי הצעת הרשות להתיר קיזוז הפסדים שנוצרו בחו"ל¹⁸ רק אם הוגש דוח שמועד הגשתו נדחה בידי פקיד שומה, תופרד מחוק ההסדרים ותוגש לכנסת בחקיקה נפרדת. במועד סיום הביקורת טרם נדונה ההצעה האמורה וממילא טרם אושרה כחוק נפרד. יוצא אפוא כי כל עוד לא התקבל התיקון המוצע, הפקודה אינה מאפשרת התרת קיזוז הפסדים של כל דוח שהגיש הנישום לאחר המועד שנקבע בחוק²⁰, אף אם קיבל הנישום ארכה של כמה חודשים מפקיד השומה²¹. יוצא אפוא, כי כל עוד לא הועבר התיקון המוצע, לא ניתן לכאורה לקזז הפסדים גם לנישום שהגיש את דוחותיו באיחור של שנים במסגרת בקשה לגילוי מרצון.

- 17 למשל, דוח על ביצוע תכנית מאושרת לפי חוק עידוד השקעות הון, התשי"ט-1959.
- 18 בהבהרה זו צוין כי לא יותרו לנישום יתרות הפסדים שנוצרו בשנת הגילוי האחרונה משום שזו הייתה צריכה להיות מועברת לקיזוז בשנה העוקבת שכבר אינה חלק משנות הגילוי.
- 19 סעיפים 29 ו-92 לפקודה מס הכנסה.
- 20 עד סוף אפריל או מאי של השנה העוקבת (לפי שיטת ניהול הספרים שעל בסיסה מוגשים דוחות הנישום).
- 21 הפרקטיקה הנוהגת היא מתן ארכה של עד שבעה חודשים.

בתשובתה לדוח המעקב מסרה רשות המסים כי "לא למותר לציין שאי התרת ההפסדים 'בתוך הקופסא' [בשנות הגילוי] יוצרת עיוות כלכלי וחייב במס על מס שאינו מס אמת, שכן הנישום ממוסה על רווח לא כלכלי".

משרד מבקר המדינה מעיר כי על רשות המסים לעגן בנוהל גילוי מרצון את מדיניותה בנוגע לקיזוז הפסדים על פי הוראות פקודת מס הכנסה.

חובת הנמקה פנימית לקבלה או לדחייה של בקשה לגילוי מרצון

פקודת מס הכנסה דורשת מפקיד השומה לנמק את החלטותיו. בדוח הקודם צוין כי סמנכ"ל החקירות והמודיעין ברשות המסים, המוסמך לאשר או לדחות בקשה לגילוי מרצון, אינו נדרש לנמק, ולו בנייר עבודה פנימי שלא יישלח לנישום, את הסיבות לקבלת בקשה לגילוי מרצון או לדחייתה. על החלטתו של הסמנכ"ל אף לא ניתן לערער, שלא כמו בהליכי ההשגה על שומה.

ביקורת המעקב העלתה כי לא חל כל שינוי גם בעניין זה.

רשות המסים מסרה בתשובתה לדוח המעקב כי "הקשחת הנוהל וקביעת פרמטרים נוקשים תסרב להליך, תחסום יצירתיות ותמנע מציבור גדול להיכנס להליך גילוי מרצון".

משרד מבקר המדינה מציין כי חובת ההנמקה המוטלת על הסמנכ"ל נובעת מאינטרס ציבורי מובהק, בייחוד לנוכח העובדה שהליך הגילוי מרצון הקיים אינו מעוגן בחוק, הוראותיו עמומות וסוגיות רבות הנוגעות לו טרם הוסדרו. במצב עניינים כזה, יישום הנוהל תלוי במידה רבה בשיקול דעתו של סמנכ"ל החקירות. חובת הנימוק תגביר את הבניית שיקול הדעת, את השוויוניות של ההחלטות, ואת שקיפותן ואחידותן ותאפשר התחקות אחר תקינות תהליך קבלתן.

תיעוד הליך הגילוי מרצון במאגר הרשות

בדוח הקודם צוין כי תהליך הטיפול בבקשה לגילוי מרצון אינו מתועד במחשב בשום שלב כהליך של גילוי מרצון. לפיכך לא ניתן לדעת כיצד התבצע ההליך, ואם הרשות הפיקה לקחים מערכתיים מכל מקרה ומקרה.

ביקורת המעקב העלתה כי ברשת הפנימית (האינטראנט) של הרשות ניתן להציג פרטים הנוגעים לבקשות לגילוי מרצון. עם זאת, בחלק ניכר מהמקרים לא מוזנים נתונים בדבר מקום העברה, סכום הכנסה שהושמטה, תאריך מתן המענה לנישום על ההחלטה בעניינו, תאריך חתימת הסכם השומה והתחום הפיסקלי של עברות המס המיוחסות לנישום (כמו מס הכנסה, מע"מ, מסים ומסי מקרקעין). בהיעדר מידע לא ניתן לבצע פעולות בקרה, ואין בנמצא בסיס נתונים היכול לתרום לתהליך קבלת החלטות מושכל ואחיד.

בתשובתה לדוח המעקב ציינה רשות המסים כי היא פתחה שאילתה ממוחשבת הנמצאת "בהליכי שדרוג".

לדעת משרד מבקר המדינה, על רשות המסים לטייב את ההזנה של פרטי הליכי הגילוי מרצון לתוך המערכת הממוחשבת. על המאגר לכלול את כל שלבי תהליך הטיפול בכל בקשה לגילוי מרצון, נוסף להכנסות שדווחו במסגרת הבקשה ולסכום המס בגינן.

היעדר עיגונו של הנוהל בחקיקה

בדוח הקודם צוין כי שלא כמו הסדרי מס מיוחדים אחרים המיטיבים עם הנישומים, כגון הסדרי כופר וההליכים למתן החלטות מיסוי מקדמיות, נוהל גילוי מרצון אינו מעוגן בחקיקה. למניעת ניצולו לרעה של הליך הגילוי מרצון ולהשגת שוויוניות ישנו צורך בנוסח ברור ומוחלט שיעוגן בחקיקה.

הליך הגילוי מרצון נושא עמו הטבות במישור הפלילי (ואף האזרחי - במסגרת הוראת השעה). מן הראוי כי הטבות מעין אלה הניתנות לעברייני מס לא ייקבעו על ידי רשות המסים המשמשת גוף ביצועי, אלא על ידי המחוקק האמור להתייחס להיבטים שונים כמו ויתור על הליכים משפטיים נגד עברייני מס מול פוטנציאל תוספת הגבייה.

ביקורת המעקב העלתה כי רשות המסים לא פעלה לעיגון הליך הגילוי מרצון בחקיקה.

בתשובתה לדוח המעקב למשרד מבקר המדינה מסרה רשות המסים כי "הכנסת גילוי מרצון למסגרת קשיחה ומתכונת חקיקתית תביא לחיסולו".

לדעת משרד מבקר המדינה, מי שזוכה שעניינו ייחתם בהסדר גילוי מרצון, נחסך ממנו פעמים רבות הצורך בניהול משפט פלילי ממושך, הוא אינו נושא בקנסות, ולפי הוראת השעה הוא פטור מריבית ולעתים אף מהפרשי הצמדה. המבקש נהנה מעצם העובדה שאין נרשמת כל הרשעה בעניינו או מטילים עליו כתם פלילי כלשהו. יש לשקול שהטבות מרחיקות לכת אלה שניתנו למי שהפר את החוק יוסדרו בחקיקה, בדומה להסדרי מס מיוחדים אחרים המיטיבים עם הנישומים.

פרסום שמות נישומים שבקשתם לגילוי מרצון אושרה

בדוח הקודם המליץ משרד מבקר המדינה לבחון את האפשרות להנהיג פרסום של הסדרי גילוי מרצון, לרבות פרסום שמותיהם של אלה שנהנו מההליך לאחר שהעלימו מס בנסיבות מחמירות.

ביקורת המעקב העלתה כי רשות המסים לא בחנה סוגיה זו.

הפקת לקחים בעקבות יישום הנוהל והוראת השעה

ההצדקה העיקרית לקיום הנוהל היא הגדלה ניכרת של הכנסות המדינה ממסים והכללתה של פעילות כלכלית שלא מוסתה בעבר ברשת המס. אין רשות המסים מחזיקה בנתונים על סך כל ההכנסות שדווחו בבקשות לגילוי מרצון שהוגשו בשנת 2012 לפי הנוהל הקבוע ולפי הוראת השעה. ממילא היא לא פרסמה נתונים על תוצאותיהם של שני הליכים אלה; למשל, סכום כל ההכנסות וכל המס שדווח, סוגי ההכנסות שדווחו וסכומי הריבית, הפרשי ההצמדה והקנסות שהוטלו. נתונים אלה יש בהם כדי לסייע בידי מקבלי ההחלטות והציבור לדעת אילו לקחים ניתן להפיק מהליכים אלה, ועד כמה נשמר האיזון בין שני האינטרסים המנוגדים - הרצון להגדיל את הגבייה לעומת הצורך לנהוג בשוויוניות ולצמצם את העיוות הטמון במציאות שבה חוטא יוצא נשכר.

מדוח המעקב עולה כי על רשות המסים להשלים בהקדם את ריכוז הנתונים החסרים ולפרסמם כדי שיהיה ניתן לדעת מהי תוספת הגבייה שאוצר המדינה נהנה ממנה ובגינה התחייבה המדינה שלא לנקוט הליכים פליליים נגד עברייני מס. הדבר יסייע לגורמים הרלוונטיים לבחון אם הושגו היעדים שהוגדרו מראש ולקבוע מדיניות הנוגעת להקלות הניתנות לנישומים, וזאת לצורך הגדלת הגבייה.

ממצאים העולים מבדיקת בקשות לגילוי מרצון

בדוח הקודם צוין כי בדיקות של בקשות לגילוי מרצון הנעשות בידי יחידת החקירות אינן ממצות. משרד מבקר המדינה בדק במסגרת דוח המעקב 23 בקשות שנבחרו באורח אקראי מבין כ-40 הבקשות לגילוי מרצון שהוגשו על פי הנוהל הקבוע בחודשים דצמבר 2012 עד יוני 2013. ב-11 מ-23 הבקשות נמצאו כמה ליקויים. להלן בלוח כמה דוגמאות לליקויים שאותרו:

שם הדוח: רשות המסים בישראל - המאבק ב"הון השחור" - ממצאי מעקב - הליך גילוי מרצון ברשות המסים
 מסגרת הפרסום: דוח שנתי א65
 שנת הפרסום: התשע"ה-2014

המבקש	הליקוי
נישום השולט על חברות ענק במשק הישראלי	ככלל, לאחר אישור בקשה לגילוי מרצון מוקצים לנישום 60 יום להסדיר את חבות המס שלו עם פקיד השומה האזרחי. במקרה זה, במועד סיום הביקורת טרם הוסדרה חבות המס למי שבקשתו אושרה במאי 2013. לא נבדקו ידיעות מודיעיניות הנוגעות לחברות שבשליטת המבקש. בבקשה הנוגעת להכנסות ריבית שהצטברה בחשבונות בנק זרים לא המציא המבקש הוכחות כי הכספים בחשבונות אלו דווחו לשלטונות המס. בדיקת הבקשה נעשתה ללא בחינת היבטי מיסוי בין-לאומי.
נישומה א	בבדיקת הבקשה נמצא כי המבקשת מחזיקה בנכסי נדל"ן שהמקורות למימונם אינם ניתנים להסבר באמצעות הכנסותיה המדווחות (כולל ההכנסות שדווחו במסגרת הבקשה). למרות זאת, התיק לא הועבר לטיפול אזרחי.
עמותה	העמותה דיווחה דיווחים לא נכונים על אי-העסקת עובדים במשך כמה חודשים כדי להימנע מתשלום ניכוי משכר בהיקף של כ-3.5 מיליון ש"ח. הבקשה אושרה אף שבנוהל מצוין כי אין הוא חל על עברות של אי-ניכוי מס במקור.
נישומה ב	ביולי 2013 אושרה בקשה לגילוי מרצון של דיווח בחסר (נמוך מהמחיר האמתי) בעקבות רכישת נכס נדל"ן. כבר בדצמבר 2010 נמצא בנוגע לנישומה מידע מודיעיני מפורט בדבר "אי רישום תקבולים, קניית דירה עקב העלמת מס... שיפוץ הדירה במאות אלפי ש"ח והכנתה למגורים וקליניקה להמשך עבודתה". בשנת 2011 התקבל מידע נוסף על המבקשת בדבר הפעלת עסק ללא מתן קבלות. נוסף לכך, בשנת 2005 נפתחה נגדה חקירת מע"ם בגין דיווח עסקאות בחסר וניכוי תשומות שלא כדין. תיק זה נסגר באותה שנה בתשלום כופר מס. על רקע נתונים אלה ציינה יחידת המודיעין כי "לא ברור כיצד מומנה רכישת הנכס בסך 4.2 מיליון ש"ח".* על אף כל אלה, ביולי 2013 אושרה כאמור הבקשה שהתייחסה לדיווח בחסר בעקבות רכישת נכס. במועד סיום הביקורת טרם הוכנס תיק הנישומה לתכנית העבודה של אגף מס הכנסה.

* יחידת המודיעין לא ציינה את עלות רכישת המחסן בסך של 250,000 ש"ח.

בעניין בקשתה של נישומה א השיבה רשות המסים בתשובתה לדוח המעקב כי "במסגרת הטיפול בפקיד השומה האזרחי תיעשה בדיקה נרחבת לגבי הסוגייה שהועלתה בבקשה לגילוי מרצון וכאמור הממצאים יהיו חלק ממצאי השומה".

לעניין העמותה השיבה הרשות כי אי-תשלום מס בהיקף של מיליוני שקלים אינו עברה "טכנית" אלא עברה של העלמת מס במזיד, על פי סעיף 220 לפקודת מס הכנסה.

ישנם מקרים שבהם קיים צורך בדיון עם הנישום כדי לאמת אם בקשתו לגילוי מרצון אכן כוללת את כל המידע על עברות המס וכדי לרדת לעומקם של דברים. בהקשר זה יש לציין כי במקרים המפורטים בטבלה לא עומת הנישום עם התהיות שעלו בבדיקת המודיעין.

לדעת משרד מבקר המדינה, בהתייחס למורכבות הטיפול בנישומים השולטים בכמה תאגידים, על רשות המסים לפרט בנוהל אילו בדיקות יש לבצע כדי להניח את הדעת בנוגע למקור ההון שפירותיו הם נשוא הגילוי ולקבוע לאילו מהן אחראי מטה החקירות ולאילו מהן אחראי משרד השומה.



בתשובתו מינואר 2014 כתב ראש הראה"ה כי אין לו הערות לטיוטת הדוח. סגן המבקר הפנימי במשרד האוצר השיב בינואר 2014 למשרד מבקר המדינה כי מלבד התייחסות רשות המסים, "אין למשרד מה להוסיף".

סיכום

הליך גילוי מרצון הוא במהותו הקלה הניתנת לנישום שהעלים מס. ההליך מאפשר לנישום לשלם את חובו לאחר חלוף המועד לתשלום בלי שיינקטו נגדו הליכים פליליים כלשהם. הסדר גילוי מרצון מחייב את רשות המסים לדאוג לכך שאין הוא יישמש תמריץ להעלמות מס ולהלבנת הון. בשנים 2011-2012 נוספה לנוהל גילוי מרצון מתכונת של הוראת שעה למדווחים על הכנסותיהם מחו"ל, ובה ניתנו בתקופת הוראת השעה הקלות נוספות שאינן ניתנות בהליך הקבוע.

יש מקום להסדר גילוי מרצון, אך עם זאת נדרש שהמסלול המקל על מעלימי המס יבוסס על בדיקה מעמיקה שתבטיח שאין הוא נעשה גם לצורך הלבנת כספים שמקורם בפשיעה. כבר בדוח הקודם צוין כי "ממכלול הנושאים שהועלו בדוח זה עולה כי יש כשלים מבניים מהותיים בהסדר הגילוי מרצון. ההסדר לגילוי מרצון של העלמת הכנסות מחייב את רשות המסים להיערך לכך כראוי, בייחוד עקב החשש כי ההסדר ינוצל להלבנת הון שמקורו בפשיעה".

הליקויים שעלו בדוח זה מראים כי עיקר ההמלצות בדוח הקודם לא יושמו. רשות המסים לא עשתה די כדי לאסוף מידע על הכנסות נישומים בחו"ל. כמו כן, היא לא קבעה בנוהל מהן האסמכתאות הנדרשות לביסוס הצהרתו של הנישום על מקורות הכנסותיו ולשלילת האפשרות שהליך הגילוי מרצון נוצל לצורך הלבנת הון. בדיקה מפורטת של כמה מקרים העלתה ליקויים מהותיים המאוששים את קביעתו של משרד מבקר המדינה בדוח הקודם, ולפיה אופי הליך הגילוי מרצון, כפי שהשתקף בממצאי הדוח, מעלה את החשש לניצולו לרעה, גם לצורך הלבנת הון, ללא הפעלת סנקציה כלשהי.

מי שזוכה שעניינו ייחתם בהסדר גילוי מרצון, נחסך ממנו הצורך בניהול משפט פלילי ממושך; הוא אינו נושא בקנסות, ולפי הוראת השעה הוא פטור מריבית ולעיתים אף מהפרשי הצמדה. המבקש נהנה מעצם העובדה שאין נרשמת כל הרשעה בעניינו או מטילים עליו כתם פלילי כלשהו. מן הראוי היה להסדיר בחקיקה הטבות מרחיקות לכת מעין אלה הניתנות למפר חוק ולהבהיר בתקנות את דרכי הטיפול בכל בקשה ובקשה. נוסף על כך, על הרשות לפרט בנוהל את כל שלבי תהליך הטיפול ואת כל הנדרש לקיום בדיקה מקיפה ומלאה שתבטיח כי אין הליך הגילוי מרצון מנוצל לרעה בידי עברייני מס.

בתשובתה ציינה רשות המסים כי "בימים אלו, רשות המסים מתכוונת לפרסם נוהל גילוי מרצון חדש". משרד מבקר המדינה מדגיש את הצורך בתיקון מקיף ומעמיק של הליקויים שהועלו בדוח זה ובדוח הקודם.

שם הדוח: רשות המסים בישראל - המאבק ב"הון השחור" - ממצאי מעקב - הליך גילוי מרצון ברשות המסים
מסגרת הפרסום: דוח שנתי א65
שנת הפרסום: התשע"ה-2014